EuGH-Vorlage vom 31. Mai 2017, V R 8/16

Förmliche Zustellungen von Postsendungen als Teilbereich der Post-Universaldienstleistungen

ECLI:DE:BFH:2017:VE.310517.VR8.16.0

BFH V. Senat

EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst a, EGRL 67/97 Art 3 Abs 1, EGRL 67/97 Art 3 Abs 4, EGRL 67/97 Art 8, PostG § 11 Abs 1, PostG § 11 Abs 2, PostG § 33, PostG § 34, PUDLV § 1 Abs 1, PUDLV § 1 Abs 2, UStG VZ 2010 , EGRL 67/97 Art 2 Nr 13, UStG § 4 Nr 11b

vorgehend FG Köln, 08. Dezember 2015, Az: 2 K 1715/11

Leitsätze

Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist die förmliche Zustellung von Schriftstücken nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften (Vorschriften der Prozessordnungen und der Gesetze, die die Verwaltungszustellung regeln --§ 33 Absatz 1 des Postgesetzes--) eine Post-Universaldienstleistung nach Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 97/67/EG vom 15. Dezember 1997 (Post-Richtlinie)?

2. Sollte die Frage 1. zu bejahen sein:

Ist ein Unternehmer, der die förmliche Zustellung von Schriftstücken nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften durchführt, ein "Anbieter von Universaldienstleistungen" im Sinne des Artikels 2 Nummer 13 der Richtlinie 97/67/EG vom 15. Dezember 1997, der die Leistungen des postalischen Universaldienstes ganz oder teilweise erbringt, und sind diese Leistungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem steuerfrei?

Tenor

A. Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist die förmliche Zustellung von Schriftstücken nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften (Vorschriften der Prozessordnungen und der Gesetze, die die Verwaltungszustellung regeln § 33 Absatz 1 des Postgesetzes) eine Post-Universaldienstleistung nach Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 97/67/EG vom 15. Dezember 1997 (Post-Richtlinie)?

2. Sollte die Frage 1. zu bejahen sein:

Ist ein Unternehmer, der die förmliche Zustellung von Schriftstücken nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften durchführt, ein "Anbieter von Universaldienstleistungen" im Sinne des Artikels 2 Nummer 13 der Richtlinie 97/67/EG vom 15. Dezember 1997, der die Leistungen des postalischen Universaldienstes ganz oder teilweise erbringt, und sind diese Leistungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem steuerfrei?

B. Das Verfahren wird bis zur Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union ausgesetzt.

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der A-GmbH (nachfolgend: A). Die A betrieb bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens im Jahre 2011 --neben weiteren mit ihr über die gemeinsame Muttergesellschaft (B ... AG) verbundenen Unternehmen der B-Gruppe-- ein Unternehmen, dessen

Geschäftsgegenstand insbesondere die Ausführung von Postzustellungsaufträgen im Gebiet der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) ist.

2 A beantragte im Jahr 2010 beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Bundeszentralamt für Steuern --BZSt--), ihr eine Bescheinigung über die "Umsatzsteuerbefreiung in Bezug auf das Produkt Postzustellungsaufträge (PZA) gemäß §§ 176 ff. ZPO [Zivilprozessordnung]" nach § 4 Nummer 11b des Umsatzsteuergesetzes in der ab dem 1. Juli 2010 geltenden Fassung (UStG) zu erteilen. Zur Begründung führte die A aus, dass das Produkt "Postzustellungsauftrag" dem Post-Universaldienst zuzuordnen sei.

3 A hatte sich gemäß § 4 Nummer 11b UStG über ihre Muttergesellschaft gegenüber dem BZSt verpflichtet, bundesweit flächendeckende förmliche Zustellungen von Schriftstücken auf der Grundlage der Prozessordnungen und der Gesetze, die die Verwaltungszustellung regeln, entsprechend der seitens der Bundesnetzagentur zu diesem Zweck erteilten Lizenzen im gesamten Bundesgebiet anzubieten.

4 Das BZSt lehnte den Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung nach § 4 Nummer 11b UStG durch Bescheid vom 4. August 2010 mit der Begründung ab, das Produkt "Postzustellungsauftrag" sei keine Post-Universaldienstleistung.

5 Am 1. Juli 2011 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der A eröffnet und der Kläger zum Insolvenzverwalter bestellt.

6 Das Finanzgericht wies die vom Kläger weiterverfolgte Klage mit der Begründung ab, dass ein "Postzustellungsauftrag" bei unionsrechtskonformer Auslegung von § 4 Nummer 11b UStG nicht zu den Post-Universaldienstleistungen gehöre.

7 Hiergegen richtet sich die Revision des Klägers, der unter anderem vorgetragen hat, dass förmliche Zustellungen in allen EU-Mitgliedstaaten --mit Ausnahme des Königreichs Schweden-- von der Umsatzsteuer befreit seien.

Entscheidungsgründe

II.

8 Der Senat legt dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) die im Tenor unter A. bezeichneten Fragen zur Auslegung des Unionsrechts vor und setzt das Verfahren bis zur Entscheidung des EuGH aus.

9 1. Rechtlicher Rahmen

10 a) Unionsrecht

11 aa) Gemäß Artikel 132 Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) befreien die Mitgliedstaaten folgende Umsätze von der Steuer:

"a) von öffentlichen Posteinrichtungen erbrachte Dienstleistungen und dazugehörende Lieferungen von Gegenständen mit Ausnahme von Personenbeförderungs- und Telekommunikationsdienstleistungen;"

12 bb) Nach Artikel 2 der Richtlinie 97/67/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 1997 über gemeinsame Vorschriften für die Entwicklung des Binnenmarktes der Postdienste der Gemeinschaft und die Verbesserung der Dienstequalität (Amtsblatt der Europäischen Union --ABlEU-- Nummer L 15 vom 21. Januar 1998, Seite 14; Nummer L 23 vom 30. Januar 1998, Seite 39), zuletzt geändert durch die Richtlinie 2008/6/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Februar 2008 zur Änderung der Richtlinie 97/67/EG im Hinblick auf die Vollendung des Binnenmarktes der Postdienste der Gemeinschaft (ABlEU Nummer L 52 vom 27. Februar 2008, Seite 3 --Post-Richtlinie--) bezeichnet der Ausdruck

"...

Nr. [Nummer] 5 'Zustellung' die Bearbeitungsschritte vom Sortieren in den Zustellzentren bis zur Aushändigung der Sendungen an die Empfänger;

Nr. [Nummer] 6 'Postsendung' eine adressierte Sendung in der endgültigen Form, in der sie von einem Postdiensteanbieter übernommen wird. Es handelt sich dabei neben Briefsendungen z.B. [zum Beispiel] um Bücher, Kataloge, Zeitungen und Zeitschriften sowie um Postpakete, die Waren mit oder ohne Handelswert enthalten.

...

Nr. [Nummer] 9 'Einschreibsendung' eine Postsendung, die durch den Dienstanbieter pauschal gegen Verlust, Entwendung oder Beschädigung versichert wird und bei der dem Absender, gegebenenfalls auf sein Verlangen, eine Bestätigung über die Entgegennahme der Sendung und/oder ihre Aushändigung an den Empfänger erteilt wird.

...

Nr. [Nummer] 13 'Universaldiensteanbieter' einen öffentlichen oder privaten Postdienstanbieter, der in einem Mitgliedstaat die Leistungen des Universalpostdienstes ganz oder teilweise erbringt und dessen Identität der Kommission gemäß Artikel 4 mitgeteilt wurde."

13 cc) Artikel 3 der Post-Richtlinie sieht vor:

"(1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass den Nutzern ein Universaldienst zur Verfügung steht, der ständig flächendeckend postalische Dienstleistungen einer bestimmten Qualität zu tragbaren Preisen für alle Nutzer bietet.

...

(4) Jeder Mitgliedstaat erlässt die erforderlichen Maßnahmen, damit der Universaldienst mindestens folgendes Angebot umfasst:

- Abholung, Sortieren, Transport und Zustellung von Postsendungen bis 2 kg;

- Abholung, Sortieren, Transport und Zustellung von Postpaketen bis 10 kg;

- die Dienste für Einschreib- und Wertsendungen.

...

(7) Der in diesem Artikel definierte Universaldienst umfasst sowohl Inlandsleistungen als auch grenzüberschreitende Leistungen."

14 Nach Artikel 8 der Post-Richtlinie bleibt das Recht der Mitgliedstaaten unberührt,

"... Regelungen zu treffen für die Aufstellung von Postbriefkästen auf öffentlichen Wegen, für die Ausgabe von Postwertzeichen und für den Dienst, der im Einklang mit ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften die Zustellung von Einschreibsendungen im Rahmen von Gerichts– oder Verwaltungsverfahren ausführt".

In den Erwägungsgründen der Post-Richtlinie in der Fassung vom 15. Dezember 1997 (ABlEU L 15 vom 21. Januar 1998 Seite 14 bis 25) heißt es:

"...

(13) Der Universaldienst muss sowohl Inlandsdienste als auch grenzüberschreitende Dienste umfassen.

...

(20) Die Mitgliedstaaten können aus Gründen der öffentlichen Ordnung und Sicherheit ein legitimes Interesse daran haben, die Aufstellung von Postbriefkästen auf öffentlichen Wegen einer oder mehreren von ihnen benannten Einrichtungen zu übertragen. Aus den gleichen Gründen sind sie berechtigt, die Einrichtung oder Einrichtungen zu benennen, die Postwertzeichen, aus denen das Ausgabeland hervorgeht, herausgeben dürfen, sowie die Einrichtungen, die für den Dienst zuständig sind, der im Einklang mit ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften die Zustellung von Einschreibsendungen im Rahmen von Gerichts– oder Verwaltungsverfahren ausführt ..."

15 b) Nationales Recht

16 aa) Nach § 4 UStG sind von den unter § 1 Absatz 1 Nummer 1 UStG fallenden Umsätzen steuerfrei:

"Nr. [Nummer] 11b. Universaldienstleistungen nach Art. [Artikel] 3 Abs. [Absatz] 4 der Richtlinie 97/67/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 1997 über gemeinsame Vorschriften für die Entwicklung des Binnenmarktes der Postdienste der Gemeinschaft und die Verbesserung der Dienstequalität (ABl. [Amtsblatt] L 15 vom 21.1.1998, S. [Seite] 14, L 23 vom 30.1.1998, S. [Seite] 39), die zuletzt durch die Richtlinie 2008/6/EG (ABl. [Amtsblatt] L 52 vom 27.2.2008, S. [Seite] 3) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung. Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass der Unternehmer sich entsprechend einer Bescheinigung des Bundeszentralamtes für Steuern gegenüber dieser Behörde verpflichtet hat, flächendeckend im gesamten Gebiet der Bundesrepublik Deutschland die Gesamtheit der Universaldienstleistungen oder einen Teilbereich dieser Leistungen nach Satz 1 anzubieten. Die Steuerbefreiung gilt nicht für Leistungen, die der Unternehmer erbringt

a) auf Grund individuell ausgehandelter Vereinbarungen oder

b) auf Grund allgemeiner Geschäftsbedingungen zu abweichenden Qualitätsbedingungen oder zu günstigeren Preisen als den nach den allgemein für jedermann zugänglichen Tarifen oder als den nach § 19 des Postgesetzes vom 22. Dezember 1997 (BGBl [Bundesgesetzblatt] I S. [Seite] 3294), das zuletzt durch Artikel 272 der Verordnung vom 31. Oktober 2006 (BGBl [Bundesgesetzblatt] I S. [Seite] 2407) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung genehmigten Entgelten;"

17

bb) Das Postgesetz (--PostG-- vom 22. Dezember 1997, Bundesgesetzblatt I 1997, 3294, zuletzt geändert am 31. August 2015, Bundesgesetzblatt I 2015, 1474, 1541) enthält unter anderem folgende Regelungen:

"§ 11 Begriff und Umfang des Universaldienstes

(1) Universaldienstleistungen sind ein Mindestangebot an Postdienstleistungen nach § 4 Nr. [Nummer] 1, die flächendeckend in einer bestimmten Qualität und zu einem erschwinglichen Preis erbracht werden. Der Universaldienst ist auf lizenzpflichtige Postdienstleistungen und Postdienstleistungen, die zumindest in Teilen beförderungstechnisch mit lizenzpflichtigen Postdienstleistungen erbracht werden können, beschränkt. Er umfasst nur solche Dienstleistungen, die allgemein als unabdingbar angesehen werden.

(2) Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung, die der Zustimmung des Bundestages und des Bundesrates bedarf, nach Maßgabe des Absatzes 1 Inhalt und Umfang des Universaldienstes festzulegen ...

...

§ 33 Verpflichtung zur förmlichen Zustellung

(1) Ein Lizenznehmer, der Briefzustelldienstleistungen erbringt, ist verpflichtet, Schriftstücke unabhängig von ihrem Gewicht nach den Vorschriften der Prozessordnungen und der Gesetze, die die Verwaltungszustellung regeln, förmlich zuzustellen. Im Umfang dieser Verpflichtung ist der Lizenznehmer mit Hoheitsbefugnissen ausgestattet (beliehener Unternehmer).

(2) Die Regulierungsbehörde hat den verpflichteten Lizenznehmer auf dessen Antrag von der Verpflichtung nach Absatz 1 zu befreien, soweit der Lizenznehmer nicht marktbeherrschend ist. Die Befreiung ist ausgeschlossen, wenn zu besorgen ist, dass hierdurch die förmliche Zustellung nach Absatz 1 nicht mehr flächendeckend gewährleistet wäre. Die Befreiung kann widerrufen werden, wenn der Lizenznehmer marktbeherrschend wird oder die Voraussetzung des Satzes 2 vorliegt. Der Antrag auf Befreiung kann mit dem Antrag auf Erteilung der Lizenz verbunden werden.

§ 34 Entgelt für die förmliche Zustellung

Der verpflichtete Lizenznehmer hat Anspruch auf ein Entgelt. Durch dieses werden alle von dem Lizenznehmer erbrachten Leistungen einschließlich der hoheitlichen Beurkundung und Rücksendung der Beurkundungsunterlagen an die auftraggebende Stelle abgegolten. Das Entgelt hat den Maßstäben des § 20 Abs. [Absatz] 1 und 2 zu entsprechen. Es bedarf der Genehmigung durch die Regulierungsbehörde. Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz und das Bundesministerium des Innern sind unverzüglich über beabsichtigte Entgeltgenehmigungen zu informieren."

18 cc) § 1 der Post-Universaldienstleistungsverordnung vom 15. Dezember 1999 (Bundesgesetzblatt I 1999, 2418), zuletzt geändert am 7. Juli 2005 (Bundesgesetzblatt I 2005, 1970) enthält folgende Regelung über den Universaldienst:

"(1) Als Universaldienstleistungen werden folgende Postdienstleistungen bestimmt:

1. die Beförderung von Briefsendungen im Sinne des § 4 Nr. [Nummer] 2 des Gesetzes, sofern deren Gewicht 2 000 Gramm und deren Maße die im Weltpostvertrag und den entsprechenden Vollzugsverordnungen festgelegten Maße nicht überschreiten,

2. die Beförderung von adressierten Paketen, deren Einzelgewicht 20 Kilogramm nicht übersteigt und deren Maße die im Weltpostvertrag und den entsprechenden Vollzugsverordnungen festgelegten Maße nicht überschreiten,

3. die Beförderung von Zeitungen und Zeitschriften im Sinne des § 4 Nr. [Nummer] 1 Buchstabe c des Gesetzes. Hierzu zählen periodisch erscheinende Druckschriften, die zu dem Zwecke herausgegeben werden, die Öffentlichkeit über Tagesereignisse, Zeit- oder Fachfragen durch presseübliche Berichterstattung zu unterrichten.

(2) Die Briefbeförderung umfasst auch die Sendungsformen

1. Einschreibsendung (Briefsendung, die pauschal gegen Verlust, Entwendung oder Beschädigung versichert ist und gegen Empfangsbestätigung ausgehändigt wird),

2. Wertsendung (Briefsendung, deren Inhalt in Höhe des vom Absender angegebenen Wertes gegen Verlust, Entwendung oder Beschädigung versichert ist),

3. Nachnahmesendung (Briefsendung, die erst nach Einziehung eines bestimmten Geldbetrages an den Empfänger ausgehändigt wird),

4. Sendung mit Eilzustellung (Briefsendung, die so bald wie möglich nach ihrem Eingang bei einer Zustelleinrichtung durch besonderen Boten zugestellt wird)."

19 dd) Die Zivilprozessordnung (ZPO) enthält unter anderem folgende Regelungen zur förmlichen Zustellung:

20 (1) Zustellungsauftrag nach § 176 ZPO:

"(1) Wird der Post, einem Justizbediensteten oder einem Gerichtsvollzieher ein Zustellungsauftrag erteilt oder wird eine andere Behörde um die Ausführung der Zustellung ersucht, übergibt die Geschäftsstelle das zuzustellende Schriftstück in einem verschlossenen Umschlag und ein vorbereitetes Formular einer Zustellungsurkunde. ...".

21 (2) Zustellungsurkunde nach § 182 ZPO:

"(1) Zum Nachweis der Zustellung ... ist eine Urkunde auf dem hierfür vorgesehenen Formular anzufertigen. Für diese Zustellungsurkunde gilt ...

(3) Die Zustellungsurkunde ist der Geschäftsstelle in Urschrift oder als elektronisches Dokument unverzüglich zurückzuleiten."

22 2. Zur ersten Vorlagefrage

23 a) Vorbemerkung

24 A hat nur dann einen Anspruch gegen das BZSt auf Erteilung der Bescheinigung nach § 4 Nummer 11b Satz 2 UStG, wenn die Ausführung von förmlichen Zustellungen eine Universaldienstleistung im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Post-Richtlinie ist. Dies soll mit der ersten Vorlagefrage, die insoweit entscheidungserheblich ist, geklärt werden.

25 b) Zur Rechtslage nach der Post-Richtlinie

26 Der Vorgabe in Artikel 3 Absatz 4 der Post-Richtlinie lässt sich nicht mit eindeutiger Klarheit entnehmen, ob die streitbefangenen förmlichen Zustellungen von Postsendungen als Teilbereich der begünstigten Post-Universaldienstleistungen anzusehen sind. Denn diese Dienstleistungen sind in Artikel 3 Absatz 4 der Post-Richtlinie nicht ausdrücklich genannt.

27 aa) Förmliche Zustellungen von Postsendungen können gemäß Artikel 3 Absatz 4 der Post-Richtlinie Universaldienstleistungen bilden. Nach Artikel 3 Absatz 4 der Post-Richtlinie gehören die Zustellung von Postsendungen bis 2 kg (erster Spiegelstrich) und die Zustellung von Postpaketen bis 10 kg (zweiter Spiegelstrich) zu den Post-Universaldiensten.

28 (1) Bei einer förmlichen Zustellung wird das mit Zustellungsauftrag zuzustellende Dokument oder Schriftstück an die Post oder einen entsprechenden Dienstleister in einem verschlossenen Umschlag und ein vorbereiteter Vordruck einer Zustellungsurkunde übergeben, die nach der Zustellung wieder an die Stelle zurückgelangt, die den Zustellungsauftrag erteilt hat (vergleiche zum Beispiel § 176 Absatz 1 ZPO und § 182 Absatz 3 ZPO).

29 (2) Auch eine förmliche Zustellung ist eine Zustellung von Postsendungen oder Postpaketen, so dass die Voraussetzungen von Artikel 3 Absatz 4 der Post-Richtlinie erster und zweiter Spiegelstrich dem Grunde nach erfüllt sein können. Es kann sich bei der förmlichen Zustellung um den "Spezialfall" einer Zustellung von Postsendungen oder Postpaketen handeln, der sich vom Grundtatbestand der Postsendung nur durch das Hinzutreten der aufgezeigten weiteren Merkmale, wie zum Beispiel die Beurkundung der Übergabe und Rückgabe der Zustellungsurkunde, unterscheidet.

30 (3) Dies gilt aber nicht, wenn Artikel 2 Nummer 5 Post-Richtlinie, wonach eine "Zustellung" die Bearbeitungsschritte vom Sortieren in den Zustellzentren bis zur Aushändigung der Sendungen an die Empfänger umfasst, eine abschließende Regelung darstellt. Die Norm würde dann dem Vorliegen einer Universaldienstleistung entgegenstehen, weil bei einer förmlichen Zustellung --wie aufgezeigt-- weitere Anforderungen zu erfüllen sind.

31 bb) Es erscheint stattdessen auch nicht als ausgeschlossen, dass förmliche Zustellungen zu den vom Post-Universaldienst umfassten Diensten für Einschreibsendungen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 dritter Spiegelstrich der Post-Richtlinie gehören können.

32 Obschon bei förmlichen Zustellungen anders als dies Artikel 2 Nummer 9 der Post-Richtlinie voraussetzt, keine pauschale Versicherung durch den Dienstanbieter stattfindet, ist eine Einbeziehung in den Anwendungsbereich dieser Regelung denkbar, weil in Artikel 8 der Post-Richtlinie und dem 20. Erwägungsgrund der Post-Richtlinie von der "Zustellung von Einschreibsendungen im Rahmen von Gerichts- oder Verwaltungsverfahren" die Rede ist.

33 Denn der Richtliniengeber konnte nicht für alle in den Mitgliedstaaten vorgesehenen nationalen Regelungen für Zustellungen "im Rahmen von Gerichts- oder Verwaltungsverfahren", wozu die streitbefangenen förmlichen Zustellungen im Geltungsbereich Deutschlands gehören, Spezialregelungen vorsehen. Die aufgezeigte Formulierung kann deshalb bedeuten, dass der Richtliniengeber eine "Parallele" zwischen "Einschreibsendungen" und förmlichen Zustellungen "im Rahmen von Gerichts- oder Verwaltungsverfahren" erkennt. Unter Berücksichtigung dieses Umstandes können möglicherweise auch förmliche Zustellungen unter den Begriff einer besonderen Einschreibsendung in diesem Sinne fallen.

34 cc) Gegen die Behandlung von förmlichen Zustellungen als "Spezialfall" einer Postsendung oder als Einschreibsendung im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Post-Richtlinie könnte aber sprechen, dass die in Artikel 8 der Post-Richtlinie vorgesehene Ermächtigung an die Mitgliedstaaten betreffend die "Zustellung von Einschreibsendungen im Rahmen von Gerichts- oder Verwaltungsverfahren" nicht zum Kapitel 2 der Post-Richtlinie gehört, welches den Universaldienst vom Grundsatz her regelt, sondern erst im anschließenden Kapitel 3 enthalten ist, das die "Harmonisierung der reservierbaren Dienste" erfasst. Dies könnte bedeuten, dass förmliche Zustellungen von Postsendungen nach dem Willen des Unionsgesetzgebers und des nationalen Gesetzgebers von vornherein nicht zu den Universal-Dienstleistungen als Mindestangebot gehören sollen.

35 Dem könnte indes entgegenstehen, dass die in Artikel 8 der Post-Richtlinie und im 20. Erwägungsgrund der Post-

Richtlinie getroffene Regelung aufgrund der aufgezeigten zusätzlichen Besonderheiten dieser Zustellungsart gesetzestechnisch als sachgerechte Ergänzung erscheint und es deshalb nicht von vorneherein ausgeschlossen ist, eine förmliche Zustellung dem Grunde nach als Bestandteil des Universaldienstes anzusehen.

36 dd) Ferner könnte gegen die Annahme eines Universaldienstes für förmliche Zustellungen die Regelung in Artikel 3 Absatz 7 der Post-Richtlinie sprechen, wonach der Universaldienst sowohl Inlandsleistungen als auch grenzüberschreitende Leistungen umfasst, nach dem 13. Erwägungsgrund der Post-Richtlinie sogar umfassen muss.

37 Für förmliche Zustellungen als eigenständiger Teilbereich erscheint es als zweifelhaft, ob diese Voraussetzung erfüllt ist, da öffentliche Zustellungen im Regelfall ausschließlich im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaates erbracht werden.

38 3. Zur zweiten Vorlagefrage

39 a) Vorbemerkung

40 Sollte die erste Vorlagefrage zu bejahen sein, hängt der Anspruch des A auf Erteilung der Bescheinigung im Sinne von § 4 Nummer 11b UStG in entscheidungserheblicher Weise weiter davon ab, ob die von A als "Anbieter von Universaldienstleistungen" im Sinne von Artikel 2 Nummer 13 der Post-Richtlinie erbrachten Leistungen unter Berücksichtigung von Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL steuerfrei sein können.

41 Der Senat hat Zweifel, ob ein Unternehmer, der im Wesentlichen förmliche Zustellungen für Gerichte und Verwaltungsbehörden ausführt, ganz oder teilweise Leistungen des Post-Universaldienstes erbringt und deshalb als Anbieter von Universaldienstleistungen im Sinne von Artikel 2 Nummer 13 der Post-Richtlinie gelten kann. Denn nach Artikel 3 Absatz 1 der Post-Richtlinie soll den Nutzern ein Universaldienst zur Verfügung stehen, der ständig flächendeckend postalische Dienstleistungen einer bestimmten Qualität zu tragbaren Preisen für alle Nutzer bietet. Diese Voraussetzung ist möglicherweise nicht erfüllt, wenn Auftraggeber bei förmlichen Zustellungen nicht "alle Nutzer" sind, sondern in erster Linie Gerichte und Verwaltungsbehörden, so dass diese Form der Zustellung den Nutzern nur mittelbar zugutekommt.

42 b) Den unionsrechtlichen Vorgaben lässt sich nicht eindeutig entnehmen, ob die von A als möglicher Anbieter im Sinne von Artikel 2 Nummer 13 der Post-Richtlinie erbrachten Leistungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL von der Umsatzsteuer befreit sind.

43 aa) Ein "Anbieter von Universaldienstleistungen" ist nach Artikel 2 Nummer 13 der Post-Richtlinie eine öffentliche oder private Stelle, die in einem Mitgliedstaat die Leistungen des postalischen Universaldienstes ganz oder teilweise erbringt und der Kommission gemäß Artikel 4 mitgeteilt wurde.

44 Es erscheint denkbar, dass A mit der Ausführung von förmlichen Zustellungen Anbieter eines Teils von postalischen Universaldienstleistungen ist.

45 bb) Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL sieht eine Steuerbefreiung für von öffentlichen Posteinrichtungen erbrachte Dienstleistungen und dazugehörende Lieferungen von Gegenständen mit Ausnahme von Personenbeförderungs- und Telekommunikationsdienstleistungen von der Steuer vor.

46 Nach der Rechtsprechung des EuGH umfasst diese Steuerbefreiung Dienstleistungen, welche die Posteinrichtungen als solche ausführen, nämlich in ihrer Eigenschaft als Betreiber, der sich verpflichtet, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universalpostdienst oder einen Teil davon zu gewährleisten; nicht davon berührt sind Dienstleistungen und die dazugehörenden Lieferungen von Gegenständen, deren Bedingungen individuell ausgehandelt wurden (EuGH-Urteil TNT Post UK vom 23. April 2009 C-357/07, EU:C:2009:248, Randziffern 44 bis 49, Leitsatz 2). Öffentliche Posteinrichtungen in diesem Sinne sind öffentliche oder private Betreiber, die sich verpflichten, postalische Dienstleistungen zu erbringen, die den grundlegenden Bedürfnissen der Bevölkerung entsprechen und damit in der Praxis den gesamten Universalpostdienst in einem Mitgliedstaat, wie er in Artikel 3 der Post-Richtlinie beschrieben ist, oder einen Teil davon zu gewährleisten (EuGH-Urteil TNT Post UK, EU:C:2009:248, Randziffer 36).

47 cc) Daraus ergibt sich nicht zweifelsfrei, ob die von A ausgeführten streitbefangenen förmlichen Zustellungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL von der Steuerbefreiung erfasst sind.

48 (a) Einerseits spricht für eine elementare dem Gemeinwohl dienende Postdienstleistung der Umstand, dass förmliche Zustellungen beispielsweise im behördlichen Postverkehr der nachprüfbaren Zustellung von amtlichen

Schreiben dienen; ferner ermöglichen sie die nachprüfbare Zustellung von Klage- und Antragsschriften oder die Zustellung von gerichtlichen Entscheidungen, wodurch Rechtsmittelfristen in Lauf gesetzt werden. Förmliche Zustellungen sind zudem unabdingbar für ein geordnetes Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren und tragen damit zu einer verlässlichen und ordnungsgemäßen Rechtspflege bei.

49 Auch erschiene es sinnwidrig, einen entsprechenden Dienstleister zwar einerseits --wie bei § 33 PostG-- zu verpflichten, auch förmliche Zustellungen von Briefsendungen vorzunehmen, andererseits diese Teilleistung --im Gegensatz zu den anderen Teilleistungen-- aber als steuerpflichtig zu behandeln, obwohl gerade die förmliche Zustellung von Briefsendungen im Besonderen seit jeher --auch wegen der dabei gebotenen Übertragung hoheitlicher Aufgaben-- als öffentliche Postdienstleistung anerkannt ist. Ein Ausschluss der förmlichen Zustellung von Briefsendungen vom Anwendungsbereich der Steuerbefreiung könnte vor diesem Hintergrund und dem gesetzlich geregelten Erfordernis eines "einheitlichen Leistungsangebots" der Unternehmer dem Neutralitätsprinzip im Sinne der gebotenen Belastungsgleichheit zuwider laufen (EuGH-Urteil TNT Post UK, EU:C:2009:248, Randziffer 45).

50 Bei der förmlichen Zustellung von Briefsendungen handelt es sich auch nicht um Dienstleistungen, deren Bedingungen "individuell ausgehandelt" würden, so dass der vom EuGH in seiner Rechtsprechung ausdrücklich genannte Ausschlussgrund nicht eingreift (EuGH-Urteil TNT Post UK, EU:C:2009:248, Randziffern 44 bis 49, Leitsatz 2). Vielmehr sind die Maßstäbe für die Entgelte gesetzlich geregelt und bedürfen einer Genehmigung durch die Regulierungsbehörde (vergleiche § 34 PostG).

51 (b) Dieser Auslegung könnte andererseits entgegenstehen, dass der Einzelne die förmliche Zustellung nicht bei der Post oder einem anderen Dienstleister in Auftrag geben kann, sondern dies regelmäßig nur mittelbar über ein Gericht oder über eine Verwaltungsbehörde stattfindet (vergleiche zum Beispiel § 176 Absatz 1 ZPO). Dieser Umstand widerspricht möglicherweise entscheidend dem Charakter einer allen Nutzern zur Verfügung stehenden Universaldienstleistung im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 der Post-Richtlinie.

52 4. Die Vorlage beruht auf Artikel 267 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union.

53 5. Die Aussetzung des Verfahrens beruht auf § 121 Satz 1 in Verbindung mit § 74 der Finanzgerichtsordnung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de